

Международен счетоводен стандарт (МСС) 28

Инвестиции в асоциирани предприятия и съвместни предприятия

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1126/2008 на Комисията от 3 ноември 2008 година за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета (Текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 1254/2012 на Комисията от 11 декември 2012 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета по отношение на Международен стандарт за финансово отчитане 10, Международен стандарт за финансово отчитане 11, Международен стандарт за финансово отчитане 12, Международен счетоводен стандарт 27 (2011 г.) и Международен счетоводен стандарт 28 (2011 г.) (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2015/2441 на Комисията от 18 декември 2015 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен счетоводен стандарт 27 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2016/1703 на Комисията от 22 септември 2016 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международни стандарти за финансово отчитане 10 и 12 и Международен счетоводен стандарт 28 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2016/2067 на Комисията от 22 ноември 2016 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен стандарт за финансово отчитане 9 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2018/182 на Комисията от 7 февруари 2018 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен счетоводен стандарт 28 и Международни стандарти за финансово отчитане 1 и 12 (текст от значение за ЕИП) **

ЗАКОН за счетоводството (ЗСч) - § 1, § 2

* Забележка: Измененията съгласно РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2016/2067 се прилагат за годишни периоди, започващи на или след 1 януари 2018 година.

**** Дружествата прилагат посочените в Регламент (ЕС) 2018/182 изменения от началната дата на първата си финансова година, започваща на или след 1 януари 2018 г.**

Цел

1 Целта на настоящия стандарт е да определи отчитането на инвестициите в асоциирани предприятия и да установи изискванията за прилагането на метода на собствения капитал при отчитане на инвестиции в асоциирани предприятия и съвместни предприятия.

Обхват

2 Настоящият стандарт се прилага от всички предприятия, които са инвеститори, притежаващи съвместен контрол или значително влияние върху предприятие, в което е инвестирано.

Определения

3 В настоящия стандарт са използвани следните термини с посоченото значение:

Асоциирано предприятие е предприятие, в което инвеститорът упражнява значително влияние.

Консолидирани финансови отчети са финансовите отчети на групата, в които активите, пасивите, собственият капитал, приходите, разходите и паричните потоци на компанията майка и нейните дъщерни дружества са представени като такива на една стопанска единица.

Методът на собствения капитал е метод на отчитане, според който инвестицията първоначално се признава по себестойност, а след това се преизчислява в съответствие с настъпилите след придобиването промени в дела на инвеститора в нетните активи на предприятието, в което е инвестирано. Печалбата или загубата на инвеститора включва неговия дял в печалбата или загубата на предприятието, в което е инвестирано, а другият всеобхватен доход на инвеститора включва неговия дял в другия всеобхватен доход на предприятието, в което е инвестирано.

Съвместна дейност е дейност, върху която две или повече страни притежават съвместен контрол.

Съвместен контрол е предвидено в договор споделяне на контрол върху дадена дейност и съществува, само когато вземането на решения, свързани със съответните дейности, изисква единодушното съгласие на страните, които споделят контрола.

Съвместно предприятие е съвместна дейност, при която страните, които притежават съвместен контрол върху дейността, имат права върху нетните активи на дейността.

Контролиращият съдружник е страна по съвместно предприятие, която притежава

съвместен контрол върху това съвместно предприятие.

Значително влияние е правото на участие при вземането на решения, свързани с финансовата и оперативната политика на предприятието, в което е инвестирано, но не е контрол или съвместен контрол върху тази политика.

4 Следните термини са определени в параграф 4 от МСС 27 Индивидуални финансови отчети и в приложение А към МСФО 10 Консолидирани финансови отчети и се използват в настоящия стандарт със значенията, посочени в МСФО, в които са определени:

- контрол върху предприятие, в което е инвестирано,
- група,
- компания майка,
- индивидуални финансови отчети,
- дъщерно предприятие.

Значително влияние

5 Ако дадено предприятие притежава пряко или косвено (например чрез дъщерни предприятия) 20 процента или повече от гласовете в предприятието, в което е инвестирано, се приема, че това предприятие има значително влияние, освен когато категорично може да бъде доказано противното. Обратно, ако предприятието притежава пряко или косвено (например чрез дъщерни предприятия) по-малко от 20 процента от гласовете в предприятието, в което е инвестирано, се приема, че това предприятие не притежава значително влияние, освен когато такова влияние може да бъде категорично доказано. Притежаването на значителен брой или на мнозинството от гласовете от друг инвеститор не означава задължително, че даденото предприятие не притежава значително влияние.

6 Наличието на значително влияние от страна на дадено предприятие обикновено се доказва по един или повече от следните начини:

- а) представителство в съвета на директорите или в равностоен управленски орган на предприятието, в което е инвестирано;
- б) участие в процеса на вземане на решения, свързани с политиката, включително при вземане на решения за разпределение на дивиденди или други подобни;
- в) значими сделки между предприятието и предприятието, в което е инвестирано;
- г) взаимен обмен на управленски персонал; или
- д) осигуряване на съществена техническа информация.

7 Предприятието може да притежава варанти за акции, акционни опции на поискване, дългови или капиталови инструменти, които могат да се конвертират в обикновени акции, или други подобни инструменти, които имат потенциала, ако се използват или конвертират, да дадат на предприятието допълнително право на глас или да ограничат правото на глас на трета страна при вземането на решения, свързани с финансовата и оперативната политика на предприятието (т. е. потенциалното право на глас). Съществуването и влиянието на потенциалните права на глас, които се упражняват в момента или се конвертират в такива, включително потенциалните права на глас, държани от други предприятия, се вземат под внимание, когато се оценява дали предприятието има значително влияние. Потенциалните права на глас не се упражняват в момента или не се конвертират в такива, когато например не могат да бъдат упражнени или конвертирани в такива до определена бъдеща дата или до възникване на бъдещо събитие.

8 С цел да се определи дали потенциалните права на глас водят до значително влияние, предприятието проучва всички факти и обстоятелства (включително условията за упражняване на потенциалните права на глас и всички други договорни споразумения, независимо дали се разглеждат поотделно или заедно), които оказват влияние върху потенциалните права на глас, с изключение на намеренията на ръководството и финансова възможност да упражни тези права или да ги конвертира.

9 Дадено предприятие губи значителното влияние в предприятието, в което е инвестирано, когато загуби властта да участва в процеса на вземане на решения, свързани с финансовата и оперативната политика на предприятието, в което е инвестирано. Загубата на значително влияние може да се прояви със или без промяна в абсолютните или относителни нива на собственост. Тя може да се прояви например, когато асоциираното предприятие стане предмет на контрол от страна на правителството, съда, административен или регулаторен орган. Тя може да се прояви и като резултат от договорно споразумение.

Метод на собствения капитал

10 Съгласно метода на собствения капитал инвестицията в асоциирано предприятие или съвместно предприятие първоначално се признава по себестойност, а балансовата стойност се увеличава или намалява, за да се признае дялът на инвеститора в печалбите или в загубите на предприятието, в което е инвестирано, след датата на придобиването му. Дялът на инвеститора в печалбата или загубата на предприятието, в което е инвестирано, се признава в печалбата или загубата на инвеститора. Доходите, получени чрез разпределение от предприятието, в което е инвестирано, намаляват балансовата стойност на инвестицията. Може да са необходими корекции на балансовата стойност също така вследствие на промени в пропорционалния дял на инвеститора в предприятието, в което е инвестирано, възникващи от промени в друг всеобхватен доход на предприятието, в което е инвестирано. Подобни промени включват тези, които възникват в резултат от преценка на имоти, машини и съоръжения и от курсови разлики. Дялът на инвеститора в тези промени се признава в друг всеобхватен доход на инвеститора (вж. МСС 1 Представяне на финансови отчети).

11 Признаването на приход въз основа на получените доходи от разпределения може да не

бъде подходяща мярка на придобития от инвеститора доход от определена инвестиция в асоциирано предприятие или в съвместно предприятие, тъй като получените доходи от разпределение може да не съответстват в достатъчна степен на резултатите на асоциираното предприятие или съвместното предприятие. Поради факта, че инвеститорът притежава съвместен контрол или значително влияние върху предприятието, в което е инвестирано, инвеститорът притежава дял в резултатите на асоциираното предприятие или съвместно предприятие и като резултат това оказва влияние върху възвръщаемостта на неговата инвестиция. Инвеститорът отчита този дял чрез разширяване на обхвата на неговите финансови отчети, като включва своя дял в печалбата и загубата на предприятието, в което е инвестирано. В резултат на това прилагането на метода на собствения капитал осигурява по-информативно отчитане на нетните активи и печалбата и загубата на инвеститора.

12 При наличието на потенциални права на глас или други деривативни инструменти, съдържащи потенциални права на глас, дялът на предприятието в дадено асоциирано предприятие или съвместно предприятие се определя единствено въз основа на настоящия дял в собствеността и не отразява възможното упражняване или конвертиране на потенциалните права на глас и други деривативни инструменти, освен ако се прилага параграф 13.

13 При определени обстоятелства предприятието по същество притежава съществуваща собственост в резултат на сделка, която понастоящем му дава право на достъп до възвръщаемостта, свързана с участие в собствеността. При тези обстоятелства дялът, който се разпределя на предприятието, се определя, като се вземе предвид евентуалното упражняване на тези потенциални права на глас и други деривативни инструменти, които понастоящем предоставят на предприятието право на достъп до възвръщаемостта.

14 МСФО 9 Финансови инструменти не се прилага за дяловете в асоциирани предприятия и съвместни предприятия, които се отчитат по метода на собствения капитал. Когато инструменти, съдържащи потенциални права на глас по същество предоставят понастоящем право на достъп до възвръщаемостта, свързана с участието в собствеността на асоциирано предприятие или съвместно предприятие, МСФО 9 не се прилага за инструментите. Във всички останали случаи инструментите, съдържащи потенциални права на глас в асоциирано предприятие или съвместно предприятие, се отчитат в съответствие с МСФО 9.

15 Освен ако дадена инвестиция или част от инвестиция в асоциирано предприятие или съвместно предприятие е класифицирана като държана за продажба в съответствие с МСФО 5 Нетекущи активи, държани за продажба, и преустановени дейности, инвестицията или всеки задържан дял в инвестицията, който не е класифициран като държан за продажба, се класифицира като нетекущ актив.

Прилагане на метода на собствения капитал

16 Предприятието със съвместен контрол или значително влияние върху предприятие, в което е инвестирано, отчита своята инвестиция в асоциирано предприятие или съвместно предприятие по метода на собствения капитал, освен в случая, когато тази инвестиция

отговаря на условията за освобождаване в съответствие с параграфи 17-19.

Освобождавания от прилагане на метода на собствения капитал

17. (Изм. - Регламент (ЕО) № 2016/1703, ОВ L 257, 23/09/2016) Не е задължително предприятието да прилага метода на собствения капитал към своята инвестиция в асоциирано предприятие или съвместно предприятие, ако то е предприятие майка, което е освободено от изискването за изготвяне на консолидирани финансови отчети по силата на изключението на обхвата, предвидено в параграф 4, буква а) от МСФО 10, или ако се прилагат всички следващи условия:

а) предприятието е изцяло притежавано дъщерно предприятие или е частично притежавано дъщерно предприятие на друго предприятие и неговите собственици, включително онези, които в друг случай нямат право на глас, са уведомени, че предприятието няма да прилага метода на собствения капитал и не възразяват на това;

б) дълговите или капиталовите инструменти на предприятието не се търгуват на публичен пазар (местна или чуждестранна фондова борса или извънборсов пазар, включително местни и регионални пазари);

в) предприятието не е представило, нито е в процес на представяне на своите финансови отчети пред комисия по ценните книжа или друга регулаторна организация за целите на емитиране на какъвто и да било клас инструменти на публичен пазар; и

г) Крайната или което и да било междинно предприятие майка на предприятието изготвя финансови отчети, които са на разположение за публично ползване, отговарят на изискванията на МСФО и в които дъщерните предприятия са консолидирани или са оценени по справедлива стойност в печалбата или загубата в съответствие с МСФО 10.

18 (Изм. - Регламент (ЕС) 2018/182, ОВ L 34, 08/02/2018) Когато дадена инвестиция в асоциирано предприятие или в съвместно предприятие се притежава от предприятие или се притежава непряко чрез предприятие, което представлява организация за рисков капитал или взаимен фонд, дялов тръст и подобни предприятия, включително застрахователни фондове, свързани с инвестицията, предприятието може да избере да оценява тази инвестиция по справедлива стойност чрез печалбата или загубата в съответствие с МСФО 9. Предприятието прави този избор поотделно за всяко асоциирано предприятие или съвместно предприятие при първоначалното признаване на асоциираното предприятие или съвместното предприятие.

19 Когато дадено предприятие притежава инвестиция в асоциирано предприятие, част от която се притежава непряко чрез организация за рисков капитал или взаимен фонд, дялов тръст или подобни предприятия, включително застрахователни фондове, свързани с инвестицията, предприятието може да избере да оценява тази част от инвестицията в асоциираното предприятие по справедлива стойност чрез печалбата или загубата в съответствие с МСФО 9 без оглед на това дали организацията за рисков капитал или взаимният фонд, дяловият тръст и подобните предприятия, включително застрахователните фондове, свързани с инвестицията, притежават значително влияние

върху тази част от инвестицията. Ако предприятието направи такъв избор, предприятието прилага метода на собствения капитал към всяка останала част от своята

инвестиция в асоциирано предприятие, която не се притежава чрез организация за рисков капитал или взаимен фонд, дялов тръст или подобни предприятия, включително застрахователни фондове, свързани с инвестицията.

Класификация като държано за продажба

20 Предприятието прилага МСФО 5 към дадена инвестиция или част от инвестиция в асоциирано предприятие или съвместно предприятие, което отговаря на изискванията за класифициране като държано за продажба. Всяка задържана част от дадена инвестиция в асоциирано предприятие или съвместно предприятие, която не е била класифицирана като държана за продажба, се отчита по метода на собствения капитал до осъществяване на освобождаването от частта, която е класифицирана като държана за продажба. След освобождаването предприятието отчита всеки задържан дял в асоциираното предприятие или съвместното предприятие в съответствие с МСФО 9, освен ако задържаният дял продължава да представлява асоциирано предприятие или съвместно предприятие, в който случай предприятието използва метода на собствения капитал.

21 Когато една инвестиция или част от инвестиция в асоциирано предприятие или съвместно предприятие, която преди това е била класифицирана като държана за продажба, повече не отговаря на критериите за такава класификация, тя се отчита по метода на собствения капитал със задна дата, считано от датата на нейната класификация като държана за продажба. Финансовите отчети за периодите след класифицирането като държани за продажба се изменят в съответствие с това.

Прекратяване на използването на метода на собствения капитал

22 Предприятието прекратява използването на метода на собствения капитал от датата, на която неговата инвестиция повече не представлява асоциирано предприятие или съвместно предприятие, както следва:

а) ако инвестицията стане дъщерно предприятие, предприятието отчита своята инвестиция в съответствие с МСФО 3 Бизнес комбинации и МСФО 10;

б) ако задържаният дял в бившето асоциирано предприятие или съвместно предприятие представлява финансов актив, предприятието оценява задържания дял по справедлива стойност. Справедливата стойност на задържания дял се счита за негова справедлива стойност при първоначалното му признаване като финансов актив в съответствие с МСФО 9. Предприятието признава в печалбата или загубата всяка разлика между:

i) справедливата стойност на всеки задържан дял и всички постъпления от освобождаването от част от дял в асоциирано предприятие или съвместно предприятие; и

ii) балансовата стойност на инвестицията към датата на прекратяване използването на метода на собствения капитал.

в) Когато едно предприятие прекрати използването на метода на собствения капитал, предприятието отчита всички суми, предварително признати в друг всеобхватен доход по отношение на въпросната инвестиция, на същата база, както би било необходимо, ако предприятието, в което е инвестирано, пряко се е освободило от свързаните активи или пасиви.

23 Следователно, ако печалба или загуба, която преди това е била призната в друг всеобхватен доход от предприятието, в което е инвестирано, би била прекласифицирана като печалба или загуба от освобождаването от свързаните активи или пасиви, предприятието прекласифицира печалбата или загубата от собствен капитал към печалба или загуба (като корекция от прекласификация), когато бъде прекратено прилагането на метода на собствения капитал. Ако например асоциирано предприятие или съвместно предприятие има кумулативни курсови разлики, свързани с чуждестранна дейност, и предприятието прекрати използването на метода на собствения капитал, предприятието прекласифицира към печалба или загуба печалбата или загубата, която преди това е била призната в друг всеобхватен доход по отношение на чуждестранната дейност.

24 Ако инвестицията в асоциирано предприятие бъде преобразувана в инвестиция в съвместно предприятие или инвестицията в съвместно предприятие бъде преобразувана в инвестиция в асоциирано предприятие, предприятието продължава да прилага метода на собствения капитал и не преоценява задържания дял.

Промени в дела от собствеността

25 (Изм. - Регламент (ЕС) № 2015/2441, ОВ L 336, 23/12/2015) Ако дялът от собствеността на едно предприятие в асоциирано предприятие или съвместно предприятие бъде намален, но инвестицията продължава да бъде класифицирана съответно като инвестиция в асоциирано предприятие или съвместно предприятие, предприятието прекласифицира към печалба или загуба частта от печалбата или загубата, която преди това е била призната в друг всеобхватен доход по отношение на въпросното намаление на дела от собствеността, ако би било необходимо тази печалба или загуба да се прекласифицира към печалба или загуба при освобождаване от свързаните активи или пасиви.

Процедури при метода на собствения капитал

26 Голяма част от процедурите, които са подходящи за прилагане на метода на собствения капитал, наподобяват консолидационните процедури, предвидени в МСФО 10. Нещо повече, самите концепции, заложи в процедурите във връзка с придобиването на дъщерни предприятия, се възприемат и при придобиването на инвестиция в асоциирано предприятие или съвместно предприятие.

27 (Изм. - Регламент (ЕО) № 2016/1703, ОВ L 257, 23/09/2016) Дялът на дадена група в асоциирано предприятие или съвместно предприятие е сумата от дяловете на компанията майка и нейните дъщерни предприятия в него. За настоящите цели дяловете на други асоциирани предприятия или съвместни предприятия на групата не се взимат под внимание. Когато асоциирано предприятие или съвместното предприятие има дъщерни

предприятия, асоциирани предприятия или съвместни предприятия, печалбите или загубите, другият всеобхватен доход и нетните активи, които се взимат под внимание при прилагането на метода на собствения капитал, са тези, признати във финансовите отчети на асоциираното предприятие или съвместното предприятие (включително дялът на асоциираното предприятие или съвместното предприятие от печалбите или загубите, другия всеобхватен доход и нетните активи на неговите асоциирани предприятия и съвместни предприятия), след извършване на необходимите преизчисления, за да се спазва прилагането на единни счетоводни политики (вж. параграфи 35—36А).

28 Печалби и загуби, резултат от "възходящи" и "низходящи" сделки между предприятие (включително неговите консолидирани дъщерни предприятия) и негово асоциирано предприятие или съвместно предприятие, се признават във финансовите отчети на предприятието само до степента на несвързаното участие на инвеститорите в асоциираното предприятие или съвместно предприятие. "Възходящи" сделки са, например, продажба на активи от асоциираното предприятие или съвместно предприятие на инвеститора. "Низходящи" сделки са, например, продажба на активи от инвеститора на неговото асоциирано предприятие или съвместно предприятие. Дялът на инвеститора в печалбите и загубите на асоциираното предприятие или съвместното предприятие, резултат от такива сделки, се елиминира.

29 Когато низходящите сделки предоставят доказателства за намаление на нетната реализируема стойност на активите, които предстои да бъдат продадени или вложени, или за загуба от обезценка на тези активи, въпросните загуби се признават изцяло от инвеститора. Когато възходящите сделки предоставят доказателства за намаление на нетната реализируема стойност на активите, които предстои да бъдат закупени, или за загуба от обезценка на въпросните активи, инвеститорът признава своя дял в споменатите загуби.

30 Внасянето на непаричен актив в асоциирано предприятие или съвместно предприятие в замяна на дял в собствения капитал на асоциираното предприятие или съвместно предприятие се отчита в съответствие с параграф 28, освен когато вноската няма търговско съдържание в съответствие с определението на този термин в МСС 16 Имоти, машини и съоръжения. Ако дадена такава вношка няма търговско съдържание, печалбата или загубата се счита за нереализирана и не се признава, освен ако се прилага също така параграф 31. Такива нереализирани печалби и загуби се отписват срещу инвестицията, отчетена по метода на собствения капитал, и не се представят като отсрочени печалби или загуби в консолидирания отчет на предприятието за неговото финансово състояние или в отчета на предприятието за неговото финансово състояние, в който инвестициите се отчитат по метода на собствения капитал.

31 Ако в допълнение към получаването на дял в собствения капитал на асоциирано предприятие или съвместно предприятие, предприятието получи парични или непарични активи, предприятието признава изцяло в печалбата или загубата частта от печалбата или загубата по непаричната вношка, свързана с получените парични или непарични активи.

32 Инвестицията се отчита по метода на собствения капитал, считано от датата, на която тя се превърне в асоциирано предприятие или съвместно предприятие. При придобиване

на инвестицията всяка разлика между себестойността на инвестицията и дела на предприятието в нетната справедлива стойност на разграничимите активи и пасиви на предприятието, в което е инвестирано, се отчита, както следва:

а) репутацията, свързана с асоциирано предприятие или съвместно предприятие, се включва в балансовата стойност на инвестицията. Не се разрешава амортизация на въпросната репутация;

б) всяко превишение на дела на предприятието в нетната справедлива стойност на разграничимите активи и пасиви на предприятието, в което е инвестирано, над себестойността на инвестицията се включва като доход при определянето на дела на предприятието в печалбата или загубата на асоциираното предприятие или съвместното предприятие през периода, през който е придобита инвестицията.

Извършват се подходящи преизчисления на дела на предприятието в печалбата или загубата на асоциираното предприятие или съвместното предприятие след придобиването, за да се отчете например амортизацията на амортизируемите активи въз основа на справедливата им стойност към датата на придобиване. Аналогично се извършват подходящи преизчисления на дела на предприятието в печалбата или загубата на асоциираното предприятие или съвместното предприятие след придобиването, за да се отчетат загубите от обезценка, признати като репутация или имоти, машини и съоръжения.

33 При прилагането на метода на собствения капитал предприятието използва последните налични финансови отчети на асоциираното предприятие или съвместно предприятие. Когато края на отчетния период на предприятието е различен от този на асоциираното предприятие или съвместното предприятие, асоциираното предприятие или съвместното предприятия изготвя за нуждите на предприятието финансови отчети към датата на финансовите отчети на предприятието, освен когато това практически е невъзможно.

34 Когато в съответствие с параграф 33 при прилагането на метода на собствения капитал асоциираното предприятие или съвместното предприятие използва финансови отчети, изготвени към различна отчетна дата от тази на предприятието, се налага да се извършват преизчисления, които да отразяват ефектите от евентуални значими сделки или събития, настъпили между въпросната дата и датата на финансовите отчети на предприятието. При всички случаи разликата между края на отчетния период на асоциираното предприятие или съвместното предприятие и този на предприятието не може да е повече от три месеца. Продължителността на отчетните периоди и всяка разлика между края на отчетните периоди следва да са едни и същи в различните периоди.

35 При изготвянето на финансовите отчети на предприятието се прилага единна счетоводна политика спрямо сходни сделки или събития при сходни обстоятелства.

36 (Изм. - Регламент (ЕО) № 2016/1703, ОВ L 257, 23/09/2016) С изключение на посоченото в параграф 36А, когато асоциираното предприятие или съвместно предприятие прилага счетоводна политика, която се различава от тази на предприятието във връзка със сходни сделки и събития, станали при сходни обстоятелства, се правят съответните корекции по отношение на счетоводната политика на асоциираното предприятие или

съвместното предприятие с цел привеждането ѝ в съответствие с политиката на предприятието, когато финансовите отчети на асоциираното предприятие или съвместното предприятие се използват от предприятието при прилагане на метода на собствения капитал.

36А (Нов - Регламент (ЕО) № 2016/1703, ОВ L 257, 23/09/2016, Изм. - Регламент (ЕС) 2018/182, ОВ L 34, 08/02/2018) Независимо от изискването в параграф 36, ако предприятие, което само по себе си не е инвестиционно предприятие, има дял в асоциирано предприятие или съвместно предприятие, което е инвестиционно предприятие, то може, при прилагане на метода на собствения капитал, да избере да запази оценяването по справедлива стойност, което това негово асоциирано предприятие или съвместно предприятие прилага към своите дялове в дъщерни предприятия. Този избор се прави отделно за всяко инвестиционно предприятие — асоциирано предприятие или съвместно предприятие — на по-късната от следните дати: а) датата, на която инвестиционното предприятие — асоциирано предприятие или съвместно предприятие — първоначално се признава; б) датата, на която асоциираното предприятие или съвместното предприятие става инвестиционно предприятие; и в) датата, на която инвестиционното предприятие — асоциирано предприятие или съвместно предприятие — става за първи път предприятие майка.

37 При наличието на кумулативни привилегирани акции на асоциираното предприятие или съвместното предприятие, които са притежавани от страни, различни от предприятието, и са класифицирани като собствен капитал, предприятието изчислява своя дял в печалбата или загубата, след като са извършени преизчисления по отношение на привилегированите дивиденди по тези акции, независимо дали дивидентите са били обявени или не.

38 Когато делът на предприятието в загубите на асоциираното предприятие или съвместното предприятие възлиза на или превишава участието му в асоциираното предприятие или съвместното предприятие, предприятието прекратява признаването на своя дял в по-нататъшните загуби. Делът в асоциираното предприятие или съвместното предприятие е балансовата стойност на инвестицията в асоциираното предприятие или съвместното предприятие, когато се прилага методът на собствения капитал, заедно с всякакви други дългосрочни участия, които по същество формират част от нетната инвестиция на предприятието в асоциираното предприятие или съвместното предприятие. Например позиция, за която не се планира и не се очаква да бъде уредена в близко бъдеще, е по същество допълнение на инвестицията на предприятието в асоциираното предприятие или съвместно предприятие. Такива позиции могат да бъдат привилегирани акции и дългосрочни вземания или заеми, с изключение на търговски вземания, търговски задължения или други дългосрочни вземания, които са достатъчно обезпечени, каквито са обезпечените кредити. Загубите, отчетени по метода на собствения капитал, които надвишават инвестицията в обикновени акции, се отчитат в другите компоненти от участието на предприятието в асоциираното предприятие или съвместното предприятие в обратен ред по важност (т. е. приоритет при ликвидация).

39 След като участието на предприятието е намалено до нула, допълнителните загуби се отчитат и пасивът се признава само до размера, до който предприятието има поети правни

или конструктивни задължения или е извършило плащания от името на асоциираното предприятие или съвместното предприятие. В случай че асоциираното предприятие или съвместното предприятие впоследствие отчете печалба, предприятието възобновява признаването на своя дял от тази печалба, едва след като делът му от печалбата се изравни с този от непризнатите загуби.

Загуби от обезценка

40. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016) След прилагане на метода на собствения капитал, включително след признаване на загубите на асоциираното предприятие или съвместното предприятие съгласно параграф 38, предприятието прилага параграфи 41А—41В, за да определи дали има обективни доказателства, че нетната му инвестиция в асоциираното предприятие или съвместното предприятие е обезценена.

41. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016) Предприятието прилага изискванията за обезценка по МСФО 9 спрямо другите си участия в асоциираното предприятие или съвместното предприятие, които са в обхвата на МСФО 9 и не съставляват част от нетната инвестиция.

41А (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016) Нетна инвестиция в асоциирано или съвместно предприятие се счита за обезценена и са възникнали загуби от обезценка, когато и само когато са налице обективни доказателства за обезценка, произхождащи от едно или повече събития, които са настъпили след първоначалното признаване на нетната инвестиция (събитие „загуба“) и когато това събитие загуба (или събития) има ефект върху приблизително оценените бъдещи парични потоци от нетната инвестиция, които могат да се оценят приблизително по надежден начин. Може да не е възможно да се идентифицира единично, самостоятелно събитие, което е причинило обезценката. По-скоро обезценката може да е причинена от комбинирания ефект на няколко събития. Загубите, които се очакват в резултат на бъдещите събития, независимо от тяхната вероятност, не се признават. Обективните доказателства за обезценката на нетната инвестиция включват наблюдаеми данни, които са предоставени на вниманието на предприятието и касаят следните събития загуба:

- а) значително финансово затруднение на асоциираното предприятие или съвместното предприятие;
- б) нарушаване на договор като неизпълнение на условия или просрочие в плащанията от страна на асоциираното предприятие или съвместното предприятие;
- в) когато предприятието по икономически или правни причини, свързани с финансовото затруднение на асоциираното предприятие или съвместното предприятие, прави отстъпка на асоциираното предприятие или съвместното предприятие, каквато предприятието не би направило при други обстоятелства;
- г) става вероятно, че асоциираното предприятие или съвместното предприятие ще бъде обявено в несъстоятелност или ще подлежи на друго финансово оздравяване; или

д) изчезване на активен пазар за тази нетна инвестиция заради финансови затруднения на асоциираното предприятие или съвместното предприятие.

41Б (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016) Изчезването на активен пазар, заради това, че акциите или финансовите инструменти на асоциираното предприятие или съвместното предприятие вече не се търгуват публично, не е доказателство за обезценка. Понижаването на кредитния рейтинг на асоциираното предприятие или съвместното предприятие или спадът в справедливата стойност на асоциираното предприятие или съвместното предприятие само по себе си не е доказателство за обезценка, въпреки че може да бъде доказателство за обезценка, когато се разглежда заедно с друга налична информация.

41В (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016) Освен видовете събития по параграф 41А, обективно доказателство за обезценка на нетна инвестиция в капиталови инструменти на асоциираното предприятие или съвместното предприятие включва информация за значителни промени с неблагоприятен ефект, които са настъпили в технологичната, пазарната, икономическата или правната среда, в която функционира на асоциираното предприятие или съвместното предприятие, и показват, че цената на придобиване на инвестицията в капиталовия инструмент не може да се възстанови. Значителен или продължителен спад в справедливата стойност на инвестиция в капиталов инструмент под нейната цена на придобиване също е обективно доказателство за обезценка.

42. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016) Положителната репутация, включена в балансовата стойност на нетната инвестиция в асоциирано предприятие или съвместно предприятие, не се отчита самостоятелно и поради това тя не се проверява отделно за обезценка чрез прилагане на изискванията за проверка на обезценката на репутацията съгласно МСС 36 Обезценка на активи. Вместо това цялата балансова стойност на инвестицията се проверява за обезценка съгласно МСС 36 като един актив, като се сравнява нейната възстановима стойност (по-високата от стойността в употреба и справедливата стойност минус разходите за продажба) с балансовата ѝ стойност в случаите, когато прилагането на параграфи 41А—41В показва, че инвестицията може да се е обезценила. Признатата при тези обстоятелства загуба от обезценка не се разпределя на никой актив, включително репутацията, който е част от балансовата стойност на нетната инвестиция в асоциираното предприятие или съвместното предприятие. Следователно всяко обратно проявление на тази загуба от обезценка се признава в съответствие с МСС 36 до степента, в която възстановимата стойност на нетната инвестиция впоследствие се увеличава. При определянето на стойността в употреба на нетната инвестиция предприятието оценява приблизително:

а) своя дял от настоящата стойност на приблизително изчислените бъдещи парични потоци, които се очаква да бъдат генерирани от асоциираното предприятие или съвместното предприятие, включително паричните потоци от дейността на асоциираното предприятие или съвместното предприятие и постъпленията при окончателното освобождаване от инвестицията; или

б) настоящата стойност на приблизително изчислените бъдещи парични потоци, които се

очаква да възникнат от разпределяне на дивидентите от инвестицията и от окончателното освобождаване от инвестицията.

При верни допускания и двата метода дават един и същ резултат.

43 Възстановимата стойност на инвестицията в асоциирано предприятие или съвместно предприятие се оценява за всяко асоциирано предприятие или съвместно предприятие поотделно, освен в случаите, когато асоциираното предприятие или съвместното предприятие не генерира парични постъпления при продължителна употреба, които да са в значителна степен независими от тези, генерирани от други активи на предприятието.

Индивидуални финансови отчети

44 Инвестицията в асоциирано предприятие или съвместно предприятие се отчита в индивидуалните финансови отчети на предприятието в съответствие с параграф 10 от МСС 27 (изменен през 2011 г.).

Дата на влизане в сила и преходни разпоредби

45 Предприятията прилагат настоящия стандарт за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2013 г. Разрешава се по-ранното му прилагане. Ако настоящият стандарт се прилага по-рано, предприятието следва да оповести този факт и едновременно с него да приложи МСФО 10, МСФО 11 Съвместни дейности, МСФО 12 Оповестяване на дялове в други предприятия и МСС 27 (изменен през 2011 г.).

45А (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016) С МСФО 9, публикуван през юли 2014 г., се изменят параграф 40—42 и се добавят параграфи 41А—41В. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага МСФО 9.

45Б (Нов - Регламент (ЕС) № 2015/2441, ОВ L 336, 23/12/2015) С Метод на собствения капитал в индивидуалните финансови отчети (изменения на МСС 27), издаден през август 2014 г., беше изменен параграф 25. Предприятието прилага това изменение със задна дата за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2016 г., в съответствие с МСС 8 Счетоводна политика, промени в счетоводните приблизителни оценки и грешки. Разрешава се по-ранно прилагане. Ако предприятието прилага изменението за по-ранен период, то оповестява този факт.

45Г (Нов - Регламент (ЕО) № 2016/1703, ОВ L 257, 23/09/2016) С „Инвестиционни предприятия: прилагане на изключението от изискването за консолидация" (изменения на МСФО 10, МСФО 12 и МСС 28), издадено през декември 2014 г., бяха изменени параграфи 17, 27 и 36 и добавен параграф 36А. Предприятието прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2016 година. Разрешава се по-ранно прилагане. Ако предприятието ги прилага за по-ранен период, то оповестява този факт.

45Д (Нов - Регламент (ЕС) 2018/182, ОВ L 34, 08/02/2018) С „Годишни подобрения на МСФО, цикъл 2014—2016 г.", издадени през декември 2016 г., бяха изменени параграфи 18 и 36А. Предприятието прилага тези изменения със задна дата в съответствие с МСС 8 за

годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2018 г. Разрешава се по-ранно прилагане. Ако предприятието прилага тези изменения за по-ранен период, то оповестява този факт.

Позовавания на МСФО 9

46 Ако дадено предприятие приложи настоящия стандарт, но все още не прилага МСФО 9, всяко позоваване на МСФО 9 се счита за позоваване на МСС 39.

Оттегляне на МСС 28 (2003)

47 Настоящият стандарт отменя МСС 28 Инвестиции в асоциирани предприятия (преработен през 2003 г.).